



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci v Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky, ve věci

žalobce: **Dostihový spolek a.s.**, IČ: 48155110
sídlem Pražská 607, Zelené předměstí, 530 02 Pardubice
zastoupený advokátem Mgr. Lukášem Kulhánkem
sídlem Dlouhá 101/13, 500 03 Hradec Králové

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

v řízení proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 12. 2016, č. j. 54916/16/5200-11434-711322

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Vymezení věci:

1. Žalobce se včasnou žalobou domáhal soudního přezkumu ve výroku tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj, Územního pracoviště v Pardubicích č. j. 1001866/15/2801-

50525-607304 ze dne 26. 5. 2015. Na základě zprávy o daňové kontrole č. j. 875371/15/2809-60563-609037 ze dne 20. 5. 2015 byla žalobci doměřena daň z příjmů právnických osob (dále jen „DPPO“) za období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009 ve výši 741 200,- Kč, penále dle §37b odst. 1 písm. a) ve výši 148 240,- Kč, penále dle §37b odst. 1 písm. b) ve výši 29 290,-. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání a po projednání žalovaný změnil rozhodnutí orgánu I. stupně tak, že se doměřená DPPO mění z částky 741 200,- Kč na částku 811 800,- Kč a povinnost uhradit penále v souladu s ust. § 37b odst. 1 písm. a) ZSDP, za použití § 264 odst. 13 daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně se mění z částky 148 240,- Kč na částku 162 360,- Kč a penále dle § 37b odst. 1 písm. c) ZSDP za použití § 264 odst. 13 daňového řádu ve výši 5% z dodatečně zrušené daňové ztráty, tj. penále ve výši 29 290,- Kč, se v návaznosti na čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod mění na penále dle § 251 odst. 1 písm. c) daňového řádu ve výši 1% z dodatečně zrušené daňové ztráty tj. na částku 5 858,- Kč a penále se tak celkem mění z částky 177 530,- Kč na částku 168 218,- Kč. Dne 16. 11. 2017 bylo řízení usnesením přerušeno do doby rozhodnutí ve věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 52 Af 53/2017, z důvodu možného vlivu na věc samu, když se jedná o skutkově a právně téměř totožné věci stejného žalobce.

Žalobní body:

2. Žalobce žalovanému vytýká, že ve svém rozhodnutí potvrdil postup správního orgánu prvního stupně (Finančního úřadu pro Pardubický kraj, dále také jako „FÚ“), kdy FÚ vydal rozhodnutí na základě neúplných zjištění a nahradil odůvodnění rozhodnutí Zprávou o daňové kontrole, která nebyla důvodně žalobcem podepsána, čímž FÚ nesprávně aplikoval §88 odst. 6 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Správní orgán I. stupně také nesprávně aplikoval §147 odst. 4 daňového řádu, když ve svém rozhodnutí ani neodkázal na části Zprávy o daňové kontrole, čímž vznikla žalobci povinnost zbytečně a zdlouhavě dohledávat odůvodnění rozhodnutí FÚ.
3. Jako další pochybení žalobce vnímá, že FÚ i navzdory návrhu na doplnění dokazování tyto důkazy neprovedl, a ani v rozhodnutí žalovaného nejsou jasné důvody, proč tak učinil. Žalobce předně vytýká nevyslechnutí jím navrhaných svědků a neprovedení listinných důkazů.
4. Žalobce také namítá, že FÚ a následně též žalovaný nesprávně zjistily skutkový stav, když svá tvrzení dokládají důkazy, které nemohou potvrdzovat tvrzené skutečnosti (např. „Podklad pro tisk vstupenek“) a zároveň ignorují jiné důkazy svědčící ve prospěch žalobce.
5. Za nesprávné považuje žalobce stanovení daně dle pomůcek, kdy toto stanovení není uvedeno ani ve výrokové části. Správní orgán stanovuje daň na základě virtuálních výnosů, nikoliv reálných.
6. Správní orgán pochybil, když nezohlednil do základu daně dobropisy a náklady žalobce a zároveň nezohlednil DPH za rok 2009.
7. Vzhledem ke všemu v žalobě obsaženému žalobce navrhuje, aby soud napadené rozhodnutí a rozhodnutí správního orgánu I. stupně zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

Vyjádření žalovaného:

8. Žalovaný ve svém vyjádření odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí s tím, že již ve svém rozhodnutí uvedl relevantní právní úpravu, přehledně a srozumitelně přezkoumal její aplikaci a rovněž reagoval přiměřeným způsobem na odvolací námitky.
9. Žalovaný se neztotožňuje s tvrzením žalobce, že žalovaný pochybil při hodnocení důkazů, jelikož se držel zásady volného hodnocení důkazů a zákonného přenášení důkazního břemene. Žalovaný nesouhlasí s argumentací žalobce, který tvrdí, že Zpráva o daňové kontrole byla nepodepsána důvodně.
10. Žalovaný navrhuje, aby krajský soud žalobu zamítl.

Rozhodné skutečnosti ve věci:

11. Dne 26. 8. 2013 byla u žalobce zahájena daňová kontrola mimo jiné na DPPO za zdaňovací období leden až prosinec roku 2009 (protokol č. j. 1210018/13/2809-05402-609037). Dne 11. 3. 2015 byl žalobce seznámen s výsledky kontrolního zjištění týkajícími se jednotlivých zdaňovacích období. Dne 20. 5. 2015 byla žalobci v rámci ústního jednání předložena k podpisu Zpráva o daňové kontrole č. j. 875371/15/2809-60563-609037, která nebyla zástupcem žalobce podepsána z důvodu uvedených v protokolu č. j. 953517/15/2809-60563-609037. Žalobce odmítl zprávu podepsat, jelikož správce daně neprovedl jím navrhované důkazy a opírá se o irelevantní důkazy, přičemž také nesouhlasil se způsobem zjištění počtu a ceny vstupenek. Správce daně však dospěl k závěru, že odvolatel odepřel podpis předmětné Zprávy o daňové kontrole bez dostatečného důvodu, pročez v souladu s §88 odst. 6 daňového řádu okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastaly účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a došlo k ukončení daňové kontroly. Na základě výsledku daňové kontroly byly vydány dodatečné platební výměry, v této projednávané věci platební výměr č. j. 1001866/15/2801-50525-607304 doměřující žalobci DPPO za rok 2009 v celkové částce 741 200,- Kč a celkové penále v částce 177 530,- Kč
12. Proti výše uvedeným platebním výměrům podal žalobce odvolání, na základě kterého žalovaný dne 9. 12. 2016 rozhodnutím č. j. 54916/16/5200-11434-711322 změnil napadené platební výměry, jak je již zmíněno výše, ve zbytku rozhodnutí odvolací orgán rozhodnutí FÚ potvrdil.
13. Proti rozhodnutí odvolacího orgánu podal žalobce u zdejšího soudu včasnou žalobu a domáhal se zrušení dotčeného rozhodnutí. Žalobce proti žalovanému rozhodnutí namítá v jádru stejné námitky, jaké uvedl v odvolání proti rozhodnutí FÚ. Žalobce v první řadě nesouhlasí s doměřením DPPO u zdanitelných plnění týkajících se prodeje vstupenek na 119. Velkou pardubickou Steeplechase (dále také jen „VPS“). Konkrétně se mělo jednat o vstupenky poskytnuté společností a partnerům do lóže č. 40, 12, 14 na tribuně B a lóže č. 41, 43, 31, 15 na tribuně A.
14. Žalovaný a před ním FÚ postupovaly na základě písemnosti „PODLAKDY PRO TISK VSTUPENEK NA 119. VELKOU PARDUBICKOU STEEPLCHASE“ (dále jen „PODKLADY“) kterou správci daně předložil žalobce v rámci daňové kontroly. V souvislosti s tímto byli vyslechnuti svědci Ing. J. K., Ing. V. B. a H. J. Správce daně po provedeném dokazování neměl za prokázané zahrnutí částek do příjmů u lóží:
 - I. Lóže č. 12, tribuna A: Dle zjištění správce daně byla tato lóže poskytnuta zástupcům značky KLASA, zprostředkované přes Dr. K. Š. Správci daně doložená fakturace na 10 ks vstupenek, která vychází ze smlouvy, není dle správce daně kompletní, když kapacita lóže je 50 osob a dle svědeckých výpovědí byly všechny lóže plně obsazeny. Správce daně tak vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů hodnotu 40 vstupenek.
 - II. Lóže č. 15, tribuna A: Dle PODKLADŮ bylo na tuto lóži poskytnuto 100 ks vstupenek, přičemž chybí poznámka, komu byly tyto vstupenky poskytnuty. Ze svědeckých výpovědí správci daně vyplývá, že tato lóže obsazena byla, avšak nebyl nalezen žádný daňový doklad, dle kterého žalobce zahrnul příjmy za tuto lóži do svého daňového přiznání. Správce daně tak dospěl k závěru, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu 100 ks vstupenek.

- III. Lóže č. 31, tribuna A: Do této lóže bylo dle zjištění správce daně možnost zakoupit vstupenky dvojím způsobem. Při celkové kapacitě 360 osob bylo 180 ks vstupenek poskytnuto pro prodej přes internet či na prodejních místech, zbylých 180 ks mělo být poskytnuto standartně smluvním způsobem. Správci daně se však nepovedlo nalézt jakýkoliv doklad o poskytnutí těchto vstupenek, tudíž vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu za 180 ks vstupenek.
 - IV. Lóže č. 41, tribuna A: Vstupenky do této lóže o kapacitě 180 osob byly poskytnuty zástupcům společnosti FRANCE Car, s.r.o. Správce daně zjistil, že žalobce zahrnul do svých příjmů fakturu týkající se plnění ze smlouvy, ze které ale nevyplývá, že by předmětem smlouvy měly být také vstupenky na VPS. Dle správce daně tak chybí ve výnosech žalobce hodnota 180 ks vstupenek.
 - V. Lóže č. 43, tribuna A: Ze správci daně dostupných materiálů vyplývá, že vstupenky v počtu 156 ks byl poskytnuty společnosti Course and Distance Limited 8 Main Street, přičemž z písemnosti „Odpověď na žádost dle § 8 tr. řádu“ správce daně vyhodnotil, že nebyly žalobcem tyto vstupenky vyfakturovány, přičemž záloha uváděná v dokumentu nebyla správcem daně v účetním deníku nalezena. Správce daně tak vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu 153 ks vstupenek.
 - VI. Lóže č. 12, tribuna B: Dle PODKLADŮ vyplývá, že vstupenky v počtu 30 ks byly poskytnuty Hřebčínu Albertovec, resp. polskému partneru Agencji Jezdziecka A. A. Bober. Správce daně však nedohledal žádný doklad, kterým by výnos z této lóže žalobce zahrnul do svých příjmů, a ani žalobce neposkytl žádný důkaz v této souvislosti. Správce daně tak vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu 30 ks vstupenek.
 - VII. Lóže č. 14, tribuna B: Správce daně z PODKLADŮ zjistil, že tato lóže o kapacitě 30 osob byla poskytnuta společnosti Stavebniny Štěpánek. Správce daně však nedohledal žádný doklad, kterým by výnos z této lóže žalobce zahrnul do svých příjmů, a ani žalobce neposkytl žádný důkaz v této souvislosti. Správce daně tak vyhodnotil, že žalobce nezahrnul do svých příjmů cenu 30 ks vstupenek.
 - VIII. Lóže č. 40, tribuna B: Vstupenky do této lóže o kapacitě 400 osob byly na PODKLADU označeny jako „prodejné“, přičemž svědkyně p. V. uvedla, že šlo o vstupenky prodávané jednotlivcům. Správce daně však tomuto nepřisvědčil, když žalobce toto tvrzení ničím nepodložil. Správce daně nedohledal žádný doklad, kterým by výnos z této lóže žalobce zahrnul do svých příjmů a vyhodnotil tak, že v žalobcových výnosech chybí hodnota 400 vstupenek.
- Správce daně tak navýšil žalobci základ daně o částku v celkové výši 2 138 558,- Kč, přičemž pro stanovení ceny vstupenek u různých lóží, použil pomůcky, které jsou uvedeny na str. 66 Zprávy o daňové kontrole.
15. Správce daně v rámci daňové kontroly dále zjistil, že žalobce v říjnu roku 2009 vystavil dobropisy označené FAV9772 (V. J.), FAV9773 (KKS ČSTV Hradec Králové) a FAV9774 (Evropské vydavatelství). Dobropisy se vztahují k fakturám č. 66524 (č. 66521, č. 66131 z roku 2006, které žalobce v rámci kontroly správci předložil, stejně jako záznam z jednání, kde měla p. Ing. V. B. (bývalá účetní žalobce) sdělovat domněnky, proč bylo dobropisováno. Žalobce následně předal správci daně šanon označen jako „FÚ kontrola 2009“, který obsahoval také korespondenci se subjekty, kterým mělo být dobropisováno. Z těchto materiálů správce daně zjistil, že ani jeden subjekt tyto dobropisy neobdržel. Žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P.,

L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D. Správce daně však shledal tyto výsledky za nadbytečné a zvýšil tak základ daně o částku v celkové výši 61 375 Kč.

16. Dále správce daně z účetního deníku zjistil, že žalobce zaúčtoval zápornou částku -30 000,- Kč za „Tržby za podnájem reklamních ploch“. Z výpovědi paní Ing. B. správce daně zjistil, že se jedná o opravu účetnictví ve vztahu k faktuře FAV8272 z roku 2008, důvod opravy neví. Ani poskytnuté záznamy z jednání s jinými zaměstnanci žalobce nevnesly nové skutečnosti ve věci. Z žalobcem předložené korespondence s p. K. vyplynulo, že p. K. eviduje pouze původní fakturu z roku 2008, k dobropisu však žádné informace neposkytl. Žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P., L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D. Správce daně však shledal tyto výsledky za nadbytečné a zvýšil tak základ daně o částku v celkové výši 30 000,-.
17. V rámci daňové kontroly správce daně zjistil z předložených dokladů, že žalobce vydal dobropisy označené č. FAV9242, č. FAV9336, č. FAV9344, č. FAV9386, č. FAV9467 a č. FAV9678. Z textu dobropisů nebylo znát, z jakého důvodu nebo na základě čeho byly vystaveny. Správce daně tak vyzval žalobce ke sdělení, z jakého důvodu byly dobropisy vydány v roce 2009. Informace od Ing. B. neposkytly správci daně potřebné informace. Pan Ing. K. uvedl pouze k dobropisu č. FAV9344, že byla uzavřena dohoda o snížení ceny, konkrétní informace však nesdělil a dohodu nepředložil. Žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P., L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D., dále navrhl vyslechnout zástupce třetích osob, jímž bylo dobropisováno a vyžádat si listiny u společnosti ATTACK GROUP s.r.o. Správce daně zjistil, že společnost ATTACK GROUP je v likvidaci a její jednatel je trestně stíháný v souvislosti s její činností a dál tedy ve zjišťování nepokračoval. Správce daně další důkazy pro nadbytečnost neprováděl a navýšil tak základ daně o částku 893 300,- Kč.
18. Správce daně z podkladů zjistil, že žalobce proúčtoval fakturu č. FAD90067 od společnosti JYRY, spol. s r.o., jejímž předmětem byl nákup trubek, plechů, oceli a roxorů. Na fakturovaném dokladu však nebyl uveden odběratel a správce daně tak vyzval žalobce k prokázání, že tento materiál byl skutečně zakoupen jako daňově uznatelný výdaj. Paní Ing. B. a p. Ing. K. uvedli, že se domnívají, že byl materiál zakoupen na výrobu (opravu) stolů. Správce daně však neměl možnost tyto domněnky ověřit a vyzval žalobce k prokázání skutečností. Žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P., L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D. a vyžádat si listiny u třetích osob. Správce daně však shledal tyto důkazy za nadbytečné a zvýšil tak základ daně o částku v celkové výši 24 495,- Kč.
19. Dále nabytí pochybnosti o uznatelných nákladech plynoucích z faktur č. FAD90270, č. FAD90468, č. FAD90469, č. FAD90641, č. FAD90707, jelikož nebyly žalobcem vůbec předloženy. Správce daně tak vyzval žalobce k prokázání skutečností, přičemž žalobce navrhl vyslechnout p. Ing. H. J., Ing. V. B., Ing. J. K., Ing. J. M., Ing. arch. M. P., L. N., Ing. J. S., M. B. a Ing. Z. D. a vyžádat si listiny od třetích osob. Žalobce předložil správci daně korespondenci s dotčenými dodavateli, ani jeden však žalobci součinnost z různých důvodů neposkytl. Správce daně pak vlastní iniciativou zaslal výzvu ke splnění povinnosti Národnímu hřebčínu v Kladruzech s.p. a p. M. Z.. Oba tyto subjekty na výzvu odpověděly a zaslaly správci daně kopii faktury i s výpisem z bankovního účtu. Správce

daně tak navýšil žalobci základ daně pouze o tři nedoložené faktury (skartace na straně dodavatele) v celkové částce 65 800,- Kč.

20. Správce daně dále zjistil, že žalobce proúčtoval do svých nákladů také doklady č. u7114 a č. u7177, oba s textem „dopočet úroku z půjčky“ na stejnou částku 105 000,- Kč, přičemž u jednoho z dokladů chybělo označení období, jakého se tento dopočet týká. Správce daně tak vyzval žalobce ke sdělení relevantních informací. Žalobce správci daně poskytl veškeré smlouvy a dodatky s Magistrátem města Pardubic, kterých se tento dopočet mohl týkat. Mezi poskytnutými smlouvami byla také smlouva o půjčce z roku 2006, která se, dle půjčené částky a stanovení výpočtu úroků, vztahuje k dopočtenému úroku. Žalobce navrhoval provést výslechy svědků a vyžádat si písemnosti od Magistrátu města Pardubic, nic konkrétně však nenavrhoval. Žalobce tak správci daně nijak neprokázal, na základě čeho proúčtoval i druhou zmíněnou fakturu, a správce daně tak navýšil základ daně žalobci o částku 105 000,- Kč.
21. Proti všem těmto zjištěním žalobce již od počátku brojí, zejména vytýká selektivnost vybíraných tvrzení svědků pouze v neprospěch žalobce, neprovedení jím navrhovaných důkazů, započítávání pouze fiktivních, nijak správcem daně podložených příjmů a četné procesní pochybení v rámci podpisu Zprávy o daňové kontrole a následném vydání platebních příkazů bez odůvodnění.

Posouzení věci krajským soudem:

22. Na tomto místě soud považuje za vhodné uvést, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku (ve vztahu k soudům srov. např. odst. 61 rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ve věci Van de Hurk v. Nizozemí). Nadto je třeba si uvědomit, že orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní. Tím se s námitkami účastníka řízení vždy - minimálně implicitně - vypořádá. Nelze proto bez dalšího uzavřít, že absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí (či rozhodnutí soudu) způsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto přístup by totiž mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se správní orgán (či následně správní soud) vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (srov. k tomuto odstavci rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2014, č. j. 6 Ads 237/2014-9; ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13; rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz).
23. Zároveň je nutné dodat, že rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení /srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008 – 13) případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní (což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10 /odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72) tzn., že na určitou námitku lze reagovat

i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí soud prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Ústavní soud v této souvislosti konstatoval: „[n]ení porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné opONENTUŘE (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (srov. náleze ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, bod 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30, bod 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 - 50, bod 17). Ostatně i Ústavní soud v případech, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. bod 24. nálezu ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08; Ústavní soud zde uvedl: „Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok.“), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly.

24. K tomu lze ještě uvést, že povinnost posoudit všechny žalobní námitky neznamena, že krajský soud je povinen reagovat na každou dílčí argumentaci a tu obsáhle vyvrátit, když jeho úkolem je vypořádat se s obsahem a smyslem žalobní argumentace (srov. rozsudek NSS ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19). Anebo jak uvedl NSS v rozsudku ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013, který lze aplikovat nejen na odůvodnění rozsudku soudu, ale analogicky a logicky i na odůvodnění rozhodnutí správních orgánů: „...přestože je třeba z hlediska ústavních principů důsledně trvat na povinnosti dostatečného odůvodnění rozhodnutí, nemůže být tato povinnost chápána dogmaticky. Rozsah této povinnosti se totiž může měnit podle povahy rozhodnutí a musí být posuzován s ohledem na okolnosti každého jednotlivého případu. Podstatné podle názoru Nejvyššího správního soudu je, aby se správní soud ve svém rozhodnutí vypořádal se všemi stěžejními námitkami účastníka řízení, což může v některých případech konzumovat i vypořádání některých dílčích a souvisejících námitek. Absence výslovného posouzení dílčí žalobní námítka, která souvisela s námitkami stěžejními, za situace, kdy městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku dospěl k věcně správnému závěru, že stěžovatel neunesl v daňovém řízení důkazní břemeno, neboť důkazy jím předložené neprokázaly u sporných obchodních případů splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH, nezpůsobuje jeho nepřezkoumatelnost. V této souvislosti lze odkázat např. na náleze Ústavního soudu ze dne 21. 12. 2004, sp. zn. II. ÚS 67/04, v němž bylo zdůrazněno, že z hlediska splnění náležitostí rozhodnutí není povinností soudu se v jeho odůvodnění speciálně vyjadřovat ke všem jednotlivým argumentům účastníka podporujícím jeho konkrétní a z hlediska sporu pouze dílčí tvrzení, pokud stanovisko k nim jednoznačně a logicky vyplývá ze soudem učiněných závěrů.“
25. Dále platí, že samu okolnost, že soud nepřisvědčil argumentaci účastníka řízení, nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práv. Právo na spravedlivý proces nelze vykládat tak, že jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či na rozhodnutí v jeho prospěch (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2011, sp. zn. III. ÚS 2773/11, dostupné

/stejně jako další níže citovaná rozhodnutí Ústavního soudu/ na <http://nalus.usoud.cz>).
Není přitom smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění, což v této věci činí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47).

26. Krajský soud přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů v řízení vedeném podle ust. § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), přičemž dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům:
27. Soud má v projednávané věci za stěžejní, zda žalovaný a před ním správce daně správně zjistily skutkový stav, neporušily při správě daní daňové zákony a nezkrátily tak žalobce na jeho právech. V první řadě soud zkoumal námitku žalobce, zda bylo vůbec možné použít Zprávu o daňové kontrole jako podklad pro vydání platebních výměrů (§ 88 odst. 6 daňového řádu), popřípadě zda byly naplněny podmínky pro pouhý odkaz na zprávu o daňové kontrole v odůvodnění dotčeného platebního výměru (§ 147 odst. 4 daňového řádu). V ustanovení § 88 odst. 4 daňového řádu je uvedeno: *„Odepření podpisu zprávy o daňové kontrole kontrolovaným daňovým subjektem bez dostatečného důvodu nemá vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku. O tomto musí být ve zprávě kontrolovaný daňový subjekt prokazatelně poučen. Okamžikem bezdůvodného odepření podpisu nastávají též účinky projednání, oznámení zprávy o daňové kontrole a ukončení kontroly.“* Danou problematikou se již hojně zabýval Nejvyšší správní soud, který se také odkazuje na odbornou literaturu: *„Citované ustanovení je třeba interpretovat tak, že pouze v případech, kdy má daňový subjekt dostatečný důvod pro odepření podpisu zprávy o daňové kontrole, nelze tuto zprávu použít jako důkazního prostředku. V dané věci je třeba posoudit, zda stěžovatel měl tento dostatečný důvod, který by znemožnil využít zprávu o daňové kontrole jako podkladu pro doměření daně. Stěžovateli je třeba dát obecně za pravdu, že má-li daňový subjekt dostatečný důvod pro odmítnutí podpisu zprávy o daňové kontrole, není možné zprávu o daňové kontrole použít jako důkazní prostředek (srov. LICHNOVSKÝ, O., ONDRÝSEK, R. a kolektiv: Daňový řád. Komentář. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 200; komentář k § 88 odst. 6, BAXA, J.; DRÁB, O.; KANIOVÁ, L.; LAVICKÝ, P.; SCHILLEROVÁ, A.; ŽIŠKOVÁ, M.: Daňový řád. Komentář. II. díl. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011). (...)* Komentářová literatura zmiňuje jako dostatečné důvody pro odepření podpisu zprávy o daňové kontrole například skutečnost, že daňový subjekt předložil či navrhl v rámci projednávání zprávy důkazní prostředky a správce daně se jimi odmítl zabývat a tento svůj postup dostatečně neodůvodnil (viz KOBÍK, J., KOHOUTKOVÁ, A.: Daňový řád s komentářem. 2. aktualizované vydání. Olomouc: Anag, 2013, s. 410). (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 6. 2016, č. j. 6 Afs 76/2016 - 33, www.nssoud.cz). Soud nijak nezpochybňuje, že žalobce navrhoval při daňové kontrole doplnit dokazování, nicméně musí konstatovat, že správce daně se ke všem navrhovaným důkazům vyjádřil a jejich neprovedení řádně odůvodnil na str. 126 – 130 zprávy o daňové kontrole. Daňové řízení je obecně ovládáno zásadou volného hodnocení důkazů, a tudíž nelze brát pouhý nesouhlas daňového subjektu s rozhodnutím správce daně určitý důkaz provést či neprovést za dostatečný důvod k odepření podpisu Zprávy o daňové kontrole. Za dostatečný důvod si lze představit naprosté ignorování navrhovaných důkazů správcem daně, v projednávaném případě však

správce daně svůj postup náležitě zdůvodnil a nelze tedy brát žalobcův důvod k odepření podpisu zprávy o daňové kontrole za dostatečný. V opačném případě by nastala situace, kdy daňové subjekty mohou do nekonečna navrhopvat nadbytečné důkazy, a správce daně bude muset provést všechny do posledního, aby se vyvaroval nepoužitelnosti Zprávy o daňové kontrole v navazujících řízeních.

28. Soud se neztotožňuje ani s názorem žalobce, že Zpráva o daňové kontrole nemohla nahradit odůvodnění platebního výměru dle § 147 ods. 4 daňového řádu. Zákon stanoví, že: *„Dojde-li ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly, popřípadě výsledku postupu k odstranění pochybností, považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole, popřípadě protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností.“* Žalobce namítá, že zpráva o daňové kontrole obsahuje kontrolní zjištění pro více období a více druhů daní, přičemž správce daně v odůvodnění platebního výměru ani neodkazuje na konkrétnější části dotčené zprávy. K tomu soud podotýká, že dle § 85 odst. 4 daňového řádu lze vést daňovou kontrolu i pro více období, jedná-li se o tentýž subjekt. Ústavní soud k tomu vyslovil názor: *„Byl-li dodatečný platební výměr, který nemusí obsahovat odůvodnění jako nezbytnou součást rozhodnutí (§ 46 odst. 7, § 32 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků), vydán na základě předtím provedené daňové kontroly, pak závěry správce daně týkající se kontrolního nálezu, výsledku a způsobu jeho zjištění, jakož i reakce na vyjádření a případné návrhy daňového subjektu, musí být přezkoumatelným způsobem seznatelné ze zprávy o daňové kontrole.“* (nález ÚS ze dne 27. 8. 2001 sp. zn. IV. ÚS 121/01). Je tedy patrné, že zpráva o daňové kontrole může obsahovat kontrolní zjištění pro více období i druhu daní, pouze však za předpokladu, že se jedná o kontrolní zjištění vztahující se k jednomu daňovému subjektu a lze všechna daňová zjištění náležitě přezkoumat. V tomto konkrétním případě správce daně přehledně rozdělil kontrolní zjištění jak k časovým úsekům, tak i k druhu daně, daňová zpráva je rozsáhlá a podrobně zpracována, což činí Zprávu o daňové kontrole zcela přezkoumatelnou, a lze tedy aplikovat § 147 odst. 4 daňového řádu.

29. Soud se také zabýval žalobcem rozporovanou změnu právního názoru ve věci zohlednění DPH v základu DPPO (str. 21 žalovaného rozhodnutí). Mezi účastníky není sporné, že odvedené DPH je dle zákona o daních z příjmů daňově uznatelný náklad. Spor je pouze o časovém účinku DPH v závislosti na odpise u DPPO. Soud souhlasí s právním hodnocením žalovaného ohledně věcné a časové souvislosti. Uznat jako daňově uznatelný náklad lze pouze odvedené DPH, tedy ve chvíli, kdy daňovému subjektu **reálně vznikl takový výdaj**, to znamená v moment (zdaňovací období), kdy DPH bylo odvedeno. Žalovaný ve svém rozhodnutí zcela správně odkázal na hodnocení této situace Nejvyšším správním soudem, konkrétně rozhodnutím č. j. 8 Afs 9/2013 – 47 ze dne 13. 12. 2013. Žalovaný své tvrzení podpořil také argumentací opřenou o vnitřní Pokyn D-6, který na problematiku dopadá a soud se s ní v plném ztotožňuje a v podrobnostech odkazuje. Žalobce v žalobě neuvádí žádnou konkrétní argumentaci, kterou by se soud mohl zabývat, a proto má soud tuto změnu hmotněprávního názoru žalovaného za správnou. Na místě by nebyly ani úvahy, že žalobci takovým postupem bude zasáhnuto do majetkové sféry, když má možnost „odvedené“ DPH uplatnit jako uznatelný výdaj za zdaňovací období roku 2015. K žalobci namítané prekluzi ohledně DPH soud uvádí, že za rok 2009 žalobci DPH doměřováno vůbec nebylo, pouze nebylo zohledněno jako náklad v základu DPPO. Z logiky věci vyplývá, že žalobce nemohl odvést DPH za zdanitelné plnění, když tato plnění nezahrnul do základu daně z příjmů právnických osob. Pokud ze stavu věci jasné

vyplývá, že žalobce neodvedl v roce 2009 DPH za plnění, které ani nazahrnul do základu DPPO, nelze mu toto DPH uznat jako daňově účinný náklad.

30. Dále soud přezkoumával, zda daňové orgány správně zjistily skutkový stav, hodnotily zjištěné skutečnosti a žalobcovy návrhy k dokazování v zákonných mezích. Podle § 92 odst. 2 daňového řádu, je správce daně zavázán zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, přičemž v tom není vázán jen návrhy daňových subjektů. Z uvedené dikce se tak podává, že svého uplatnění se zde dostává zásadě projednací, kdy má daňový subjekt právo na prokázání svých tvrzení navrhnout důkazní prostředky, avšak současně není dokazování omezeno pouze na důkazní návrhy daňového subjektu. Nejvyšší správní soud již přitom vyslovil, že se při dokazování podle daňového řádu neuplatní zásada vyšetřovací (např. rozsudek NSS č. j. Afs 54/2004-125 ze dne 9. 2. 2005). K tomu rovněž důvodová zpráva k § 92 odst. 2 daňového řádu: *„Neznamená to, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků, pokud však jsou takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho však může provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Při správě daní se však neuplatňuje zásada vyhledávací obvyklá např. v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší tomuto daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést, jinak se vystavuje možnému kontumačnímu stanovení daně podle pomůcek (§ 98 daňového řádu).“*
31. V uvedeném ustanovení § 92 daňového řádu, jsou tak vytyčeny mantinely povinnosti správce daně, když je tímto modifikována zásada materiální pravdy a zcela potlačena zásada vyšetřovací, neboť správce daně není zodpovědný za úplné zjištění skutečného stavu věci. Tímto je reflektována ta okolnost, že je to daňový subjekt, nikoliv správce daně, kdo má nebo by přinejmenším měl mít znalosti o skutečnostech rozhodných pro prokázání jeho daňových tvrzení. V souladu s uvedenou premisou je v ustanovení § 92 daňového řádu zakotveno tzv. „rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt,“ které představuje vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně (srov. rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007 ze dne 30. 1. 2008). Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je důkazní povinnost daňového subjektu upravena takto: *„Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“*
32. Naproti tomu správce daně musel ke zpochybnění žalobcových povinných evidencí podle § 92 odst. 5 daňového řádu prokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetních záznamů a důkazních prostředků uplatněných žalobcem. V případě, že správce daně prokáže skutečnosti odůvodňující jeho pochybnosti o řádnosti uplatněných tvrzení daňového subjektu, pak se vrací důkazní břemeno na stranu daňového subjektu. Daňový subjekt prokazuje svoje výdaje a příjmy primárně účetními doklady. To, že nemusí jít nutně o důkaz dokladem založeným v účetnictví, nýbrž je přípustný jiný důkaz získaný nikoliv v rozporu s obecným právním předpisem vyslovil Ústavní soud v nálezu sp. zn. II ÚS 664/04 ze dne 18. 4. 2006 (následně rovněž sp. zn. IV ÚS 48/05 ze dne 6. 12. 2006): *„Při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti, a tedy i daňové náklady, mohou*

sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy. I za situace, kdy skutečným dodavatelem byl jiný subjekt než uvedený na dokladech, je ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nezbytné umožnit daňovému subjektu prokázat skutečné výdaje jinými prostředky. Opačným postupem správce daně i soudů, kterým nebyla respektována práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny základních práv a svobod.”

33. Ve zde projednávaném případě vznikly správci daně nejprve pochybnosti o úplnosti daňových tvrzení, konkrétně o poskytnutých vstupenkách partnerům žalobce a dalším subjektům na VPS v roce 2009, poskytnutím písemnosti označené jako „PODKLADY PRO TISK VSTUPENEK NA 119. VELKOU PARDUBICKOU STEEPLECHASE“ kterou správci daně poskytl žalobce dne 17. 4. 2014. Tyto PODKLADY byly základem dalšího zjišťování správcem daně. Použitelnost těchto PODKLADŮ žalobce v žalobě rozporuje s tím, že není patrné, k čemu sloužily a kdo je vyhotovil. K tomu soud konstatuje, že nespatřuje jediný fakt, pro který by tyto PODKLADY nemohly být užity v kontrolním řízení správcem daně. Žalobce sám správci daně tyto PODKLADY předal. Svědecká výpověď p. V. potvrdila, že PODKLADY byly jí samou používány a jde o jediné listiny, které obsahují informace o počtu poskytnutých vstupenek. Správce daně dále nevychází při svých závěrech pouze z PODKLADŮ, své závěry opírá o svědectví a další důkazy. PODKLADY v této situaci fungovaly z prvu pouze jako podnět pro hlubší zkoumání skutečností v nich obsažených. Soud tedy nespatřuje důvod, pro který by PODKLADY nemohly být v daňových řízeních použity. O nepoužitelnosti PODKLADŮ nesvědčí ani fakt, že z obdobných písemností správce daně již čerpal a sám žalobce tuto písemnost použil ve vztahu k Policii ČR.
34. K jednotlivým skutkovým okolnostem soud uvádí následující argumentaci:
35. Soud neshledává pochybení ve vyhodnocení skutkových zjištění a následnému právnímu posouzení týkajících se poskytování vstupenek na VPS 2009. Ke zjištěním ohledně lóží č. 12, 15, 31 na tribuně A a lóží č. 12, 14, 40 na tribuně B soud uvádí, že názor žalobce ohledně neprokázání reálných příjmů ze strany správce daně je mylný. Jak je již uvedeno výše, je to v první řadě daňový subjekt, který je povinen tvrdit všechny skutečnosti relevantní pro svá daňová tvrzení. Vzniknou-li správci daně důvodné pochybnosti o těchto tvrzeních, je daňový subjekt povinen svá tvrzení náležitě prokázat. Správci daně v tomto případě vznikly důvodné pochybnosti, když dva svědci uvedli, že na VPS byly všechny lóže obsazeny a všechny lístky prodány. V momentě kdy správce daně nedohledá daňové doklady, a z PODKLADŮ je patrné, kolik vstupenek mělo být poskytnuto, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal komu, v jaké míře a v jaké hodnotě byly lístky poskytnuty. Pokud však daňový subjekt není schopen k těmto skutečnostem cokoliv uvést, nelze to pokládat za unesení břemena tvrzení a břemena důkazní ze strany daňového subjektu. Žalobce se mylně domnívá, že není jeho povinností prokazovat skutečnosti, které se podle něj nestaly, konkrétně dokazovat, že žalobci nevznikly výnosy, jak tvrdí správce daně. V takovém případě by vznikaly absurdní situace, kdy daňové subjekty nebudou vést řádné účetnictví, budou tvrdit, že žádné výnosy nemají a nelze po nich spravedlivě žádat, aby tato tvrzení doložily. Žalobci ani nesvědčí fakt, že v případě těchto lóží se jedná o celkovou kapacitu cca 600 osob, přičemž žalobce neeviduje ani jednu prodanou vstupenku (kromě 10 vstupenek do lóže č. 12, tribuna A). V takovém případě lze

prísvedčiť výpovedí svedkú o obsazenosti tribun, když sám žalobce nedokládá opak, pouze stále namítá obecnou nesprávnost těchto tvrzení, ale nesnaží se ničím tuto „nesprávnost“ zhojit. V případě lóže č. 12, tribuna A, nelze přisvědčit žalobci, že správce daně nesprávně vyhodnotil 50 poskytnutých vstupenek, když vyfakturováno bylo pouze 10 vstupenek. Žalobce na dotaz správce daně, proč nebylo zbylých 40 vstupenek vyfakturováno, neuvedl důvod, jelikož buď poskytnuty nebyly, nebo byly poskytnuty jako náhradní. Už sama nevědomost žalobce ohledně dotčených vstupenek je známkou neúplnosti a nepřesnosti daňových tvrzení. Dle názoru soudu postupoval správce daně a posléze též žalovaný správně, když vyhodnotili zjištěné skutečnosti, tak jak je uvedeno v rozhodnutí a navýšili tak žalobci základ daně.

36. Správně postupoval správce daně a žalovaný také v případě vstupenek poskytnutých společnosti FRANCE CAR a pro tzv. „Angličany“. U vstupenek pro „Angličany“ vycházel správce daně z PODKLADŮ a odpovědi dle trestního řádu, ze kterých jasně vyplývá počet vstupenek, rozsah poskytnutých služeb i cena vstupenky. Žalobce ve své odpovědi dle trestního řádu sám uvádí, že fakturu buď nevystavil, nebo ji nebyl schopen dohledat, přičemž potvrdil cenu jedné vstupenky na 2 800,- Kč. Žalobce zde neuvádí žádné nové skutečnosti, které by tyto tvrzení vyvracely. Namítá pouze, že se poskytnuté vstupenky neprojeví v majetkové sféře žalobce. Nijak ale svá tvrzení nedokládá a soudu nezbyvá nic jiného než se ztotožnit s názorem žalovaného. Obdobně tak musí soud souhlasit i v situaci poskytnutých vstupenek společnosti FRANCE CAR. V této situaci žalobce sice předložil správci daně smlouvu o poskytnutí služeb se společností FRANCE CAR, tato smlouva však poskytnutí vstupenek vůbec neřeší, což ani žalobce nerozporuje. Žalobce zde staví svou argumentaci na vyjádření společnosti FRANCE CAR, která uvádí, že to brali tak, že to ke smlouvám patří. Toto v základu nic neprokazující tvrzení pouze potvrzuje, že společnosti vstupenky poskytnuty byly, neprokazuje však, zda byly poskytnuty zdarma, za úplatu, mimosmluvně či pouze nějakým dodatkem. Za této situace, kdy neexistuje žádná smlouva, žádný daňový doklad, který by jakkoliv potvrzoval způsob poskytnutí vstupenek pro společnost FRANCE CAR, vznikly správci daně důvodné pochybnosti o tomto plnění, důkazní břemeno tak přešlo na stranu žalobce, který toto břemeno neunesl, když netvrdil žádné jiné okolnosti, a byl mu tak správně navýšen základ daně.

37. Daňové orgány správně navýšily žalobci základ daně o částky z dobropisů FAV9772, FAV 9773, FAV9774. Ze Zprávy o daňové kontrole jasně vyplývají skutečnosti, pro které správci daně vznikly důvodné pochybnosti o daňové účinnosti těchto dobropisů, když bylo dobropisováno v roce 2009 vůči fakturám z roku 2006, které žalobce předložil správci daně, a žalobce nebyl nijak schopen správci daně osvětlit důvod tohoto dobropisování, pouze p. Ing. B. uvedla, že u pana V. mělo jít o nesouhlas s ustájením koně v dotčeném období, což byla „pouze moje domněnka“. Žalobce byl správcem daně několikrát vyzýván k dokázání jím tvrzených skutečností. Žalobce sám předložil správci daně šanon „FÚ Kontrola 2009“, ze které správci daně vznikly pochyby ještě hlubší, když z korespondence v ní obsažené se subjekty, kterým bylo dobropisováno, vyplývá, že tyto subjekty dotčené dobropisy vůbec neevidují. Za situace, kdy daňový subjekt dobropisuje částky vůči několika let starým fakturám a není schopen doložit jakýkoliv důvod jejich dobropisování, přičemž sám předloží daňovým orgánům důkaz, že dobropisované subjekty tyto dobropisy

neevidují, netvrdí žádné nové skutečnosti a ani nepředkládá jiné důkazy, neunesl tak svá zákonná břemena a základ daně mu byl navýšen zcela v souladu se zákonem.

38. Pochybení soud nespatřuje ani v postupu daňových orgánů, které zcela oprávněně navýšily základ daně o částku z interního dokladu č. oud11, který snižoval žalobce výnos z reklamních ploch za rok 2008 o částku 30 000,- Kč. Z vyjádření Ing. B. bylo zjištěno, že tento interní doklad se vztahuje k faktuře FAV8272, přičemž důvod snížení výnosů netuší. Z korespondence s p. Z. K., předložené samotným žalobcem správci daně, vyplynulo, že ten eviduje pouze původní fakturu FAV8272, dobropis ve svém účetnictví neeviduje a okolnosti opravy účetnictví na straně žalobce netuší. Za takovýchto okolností, kdy žalobce nedokáže objasnit důvody snížení výnosů a subjekt, kterému mělo být dobropisováno, takový dobropis neeviduje, se soud ztotožňuje s postupem daňových orgánů, které označily takovéto snížení výnosů za neoprávněné a navýšily základ daně o 30 000,- Kč.
39. Obdobná situace panuje u rozporovaných dobropisů – daňové doklady FAV9344, FAV9678, FAV9467, FAV9242, FAV9336 a FAV9386 přičemž bylo zjištěno, že mělo být dobropisováno společností Pardubický pivovar a.s., VLTAVA-LABE-PRESS a.s., p V. P., Česká pojišťovna a.s. a ATTACK MEDIA s.r.o. Z vyjádření Ing. B., Ing. K., Ing. M., Ing. arch. P. a p. N. s odkazem na daňovou kontrolu nevzešly žádné konkrétní skutečnosti objasňující takový postup žalobce. Z žalobcem předložené korespondence je patrné, že společnosti VLTAVA-LABE-PRESS, Pardubický pivovar a.s., Česká pojišťovna a.s. neevidují ve svém účetnictví zmiňované dobropisy. Paní V. P. ve své odpovědi uvedla, že fakturovaná účast na výstavě Koně v akci proběhla, bylo řádně fakturováno a není jí proto znám důvod, proč by byla faktura dobropisována. Společnost ATTACK MEDIA GROUP a.s. na dotaz daňového subjektu nereagovala, což může být způsobeno tím, že dobropis byl vydán vůči společnosti ATTACK MEDIA s.r.o. Správce daně ze svého šetření zjistil, že společnost ATTACK MEDIA s.r.o., které bylo dobropisováno, je nyní v likvidaci také kvůli své nekontaktnosti a další snaha o získání důkazních prostředků ze strany této společnosti je tak zbytečná. Žalobce dále neuvádí nové skutečnosti, kterými by byl objasněn skutkový stav věci, dobropisované subjekty neevidují dotčené dobropisy, z čehož jednoznačně vyplývá, že žalobce ani v tomto případě neunesl svá zákonná břemena. Soud má vzhledem k těmto skutečnostem postup daňových orgánů za zcela správný a neshledává zde jedině pochybení.
40. V případě faktury FAD90067 od subjektu JYRY s.r.o., kterou daňové orgány neuznaly žalobci jako daňově účinný náklad, nespatřuje soud zákonná pochybení. Žalobci není upíráno, že daňový doklad k prokázání daňového plnění předložil, nicméně absence odběratele na daňovém dokladu způsobila vznik velice důvodných pochyb daňovým orgánům o pravosti tohoto plnění. Subjekt byl správcem daně vyzván, aby doložil jinak, že roxory, trubky a plechy (patrné z faktury) byly zakoupeny žalobcem a použity jako daňově účinný výdaj. Žalobce však kromě navržení svědků, stejných jako u ostatních sporných tvrzení, netvrdil nové skutečnosti ani nepředložil žádné důkazy k prokázání pravosti daňově účinného výdaje. Správce daně z vyjádření Ing. B. a Ing. K. zjistil, že se mělo nejspíš jednat o materiál na výrobu/opravu stolů. Soud se ztotožňuje s názorem daňových orgánů, že takové nejisté tvrzení, které není opřeno o jiný jistý důkaz, nemůže sám o sobě obstát, obzvláště pokud žalobce není schopen sdělit, jak byl onen materiál do areálu dopraven, jelikož ve faktuře za materiál není doprava zahrnuta a materiál dosahoval hmotnosti 1 tuny. Za situace, kdy není uveden odběratel na daňovém dokladu a nelze ani

zjistit zda byl materiál vůbec na místo podnikání žalobce dopraven, a ani k čemu byl přesně užít, nelze žalobci takovýto tvrzený výdaj uznat jako daňově účinný.

41. Žalobcem sporované výdaje na dokladech č. FAD90270, FAD90468 a FAD90469, které nebyly daňovými orgány shledány jako daňově účinné, má soud také za neuznatelné jako nutný výdaj dle zákona o daních z příjmů. V tomto konkrétním případě nepředložil žalobce ony faktury, a ani subjekt, který měl tyto faktury vystavit, p. B., sdělil správci daně na výzvu ke splnění povinnosti, že nemůže potvrdit existenci těchto faktur, jelikož svojí evidenci za rok 2009 již skartoval. Pouhý zápis v účetní knize žalobce nemůže v žádném případě odstranit pochybnosti daňových orgánů o pravosti daňově účinných výdajů, když navíc žalobce nepředložil žádné jiné důkazy k prokázání svých tvrzení. Žalobce tak neunesl svá zákonná břemena a jím tvrzený nutný výdaj dle zákona o daních z příjmů žalobci nebyl uznán zcela správně.
42. Soud nemůže vzít jako důvodnou žalobní námitku ohledně žalobcem odepisovaných úroků na dokladech č. u7114 a č. u7177. Oba tyto doklady jsou na částku 105 000,- Kč, přičemž u druhého jmenovaného je uvedeno období 2009, u prvního není období uvedeno. Správce daně ze své činnosti zjistil, že se jedná o úrok z půjčky od Statutárního města Pardubice, přičemž výše úroku přesně odpovídala podmínkám smlouvy. Žalobci se však nijak nepodařilo sdělit daňovým orgánům, proč je tato konkrétní částka zaúčtována dvakrát v jednom roce. Žalobce sice navrhl vyžádat si informace od Statutárního města Pardubice, nicméně daňové orgány a posléze i soud mají takový postup za zbytečný, když dotčenou smlouvu, na kterou byly úroky plněny, byla správci daně předložena. Je tudíž na daňovém subjektu aby prokázal, proč byla částka účtována dvakrát. V žalobě žalobce nesdělil žádné tvrzení alespoň v matných obrysech, proč bylo tak účtováno. Pokud žalobce netvrdí žádné vůbec žádné skutečnosti, nemají daňové orgány, a ani soud, jak daňové tvrzení žalobce přezkoumat, a tudíž musí soud konstatovat, že žalobce neunesl svá zákonná břemena, a nemůže mu tak být ono druhé proúčtování odvedených úroků uznáno jako nutný výdaj dle zákona o daních z příjmů.
43. Soud musí konstatovat, že ve všech výše uvedených případech nespátřuje žádné pochybení ze strany prvostupňového orgánu, a tudíž ani pochybení na straně žalovaného. Oba správní orgány postupovaly dle zákona, když ve všech výše uvedených případech vznikly správci daně důvodné pochybnosti o kompletnosti žalobcových daňových tvrzení, přičemž se důkazní břemeno přeneslo opět na stranu žalobce. Žalobce však nedoložil žádné nové důkazy k prokázání svých tvrzení, a ani netvrdil nové skutečnosti, které by vedly správce daně k opačnému názoru. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu je právě daňový subjekt povinen prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení. Pokud v tomto případě žalobce tvrdí, že poskytnuté vstupenky, nebyly předmětem daňových plnění, je to právě žalobce, který je povinen toto své tvrzení prokázat. Správci daně na druhé straně dále vznikaly pochybnosti, když ze své vlastní činnosti (výpovědi svědků atd.) objevoval další skutečnosti, svědčící v neprospěch žalobce. V případech vstupenek pro společnost FRANCE CAR sice vypovídala p. J., která uvedla, že zmíněné vstupenky byly tištěny jako „náhradní“. Takové tvrzení samo neobstojí, a to obzvláště v případě, kdy sama společnost nepotvrdila, že by nějaké náhradní vstupenky ze strany žalobce obdržela. Pokud by soud bral tvrzení p. J. bez dalšího za prokázané, vznikala by situace, kdy každá „nepřiznaná“ vstupenka by mohla být „náhradní“. Soud především připomíná, že daňové řízení je ovládáno zásadou volného hodnocení důkazů obsaženou v § 8 odst. 1 daňového řádu.

Hodnocení důkazů je tedy čistě na správních orgánech, přičemž soud dbá na to, aby nedocházelo k libovůli ze strany správních orgánů. Soud přezkoumal postup správních orgánů, přičemž nespátřuje žádné pochybení v hodnocení důkazů a zjištěných skutečností ze strany správních orgánů a plně se s ním ztotožňuje.

44. Soud si je vědom, že žalobce nebyl v řízení před správními orgány a později ani před soudem nečinný a navrhoval četné důkazní prostředky k provedení. Žalobce apeloval zejména na výsledky p. Ing. arch. M. P. a p. A. R. Soud zkoumal důvodnost těchto návrhů, když tyto návrhy nevyhodnotil jako důvodné. Soudu není známo, čím by mohli tito svědci konkrétně objasnit situaci ohledně poskytnutých listků. Sám žalobce ani netvrdí jiné skutečnosti, které by byly pro věc relevantní, a navrhuje pouze obecný výsledek svědků. Není úkolem soudu domýšlet za účastníka skutečnosti, které by mohl účastníkem navrhovaný svědek sdělit. V případě p. Ing. arch. M. P., žalobce pouze uvedl, že by tento svědek mohl objasnit skutečnosti ohledně poskytnutých listků pod názvem „Angličani“ a také dalších poskytnutých vstupenek, jelikož jako předseda představenstva byl u sjednávání smluv. Žalobce však soudu již předložil veškeré smlouvy, které se pojí k poskytnutým vstupenkám, soudu tudíž není známo, co nového by bylo navrhovaným výsledkem prokázáno. U vstupenek pod označením „Angličani“ nebyla správci daně předložena v případě VPS 2009 smlouva ani faktura, což činí navrhovaný výsledek nadbytečným. Bezúčelný by byl také výsledek pana R., jelikož jemu jako správci softwaru nemůže být známo, kolik vstupenek žalobce přesně a komu reálně poskytl. Lichá je také argumentace žalobce, že výsledkem p. Ing. V. B. ze strany soudu by vyvstaly jiné skutečnosti, než ze žalobcem předložených zápisů z jednání mezi žalobcem a p. Ing. B. Žalobce sám předložil tyto záznamy jako důkaz a soud tedy za situace, kdy žalobce nesděluje konkrétní skutečnosti k prokázání, hodnotí výsledek této svědkyně za nadbytečný. U ostatních navržených svědků žalobce opět neuvádí, jaké skutečnosti by jejich výsledkem měly být prokázány, ani blíže neurčuje, jak byli navrhovaní svědci (viz doplnění žaloby) do procesu poskytování vstupenek zapojeni.
45. Žalobcem navržené listinné důkazy soud též považuje za nadbytečné. Navrhovaná stavební dokumentace, která má prokázat reálnou kapacitu lóží, by neprokázala nic nového, když správci daně a soudu jsou kapacitní poměry lóží známy s odkazem na informace známé ze smluv s jinými partnery o poskytnutí vstupenek (viz např. stanovení daně pomůckami u společnosti FRANCE CAR). Za nadbytečné považuje soud také provedení důkazu „podklady k tisku vstupenek na Velkou pardubickou Steeplechase v letech 2010 a 2011 od společnosti Mopos Communications, a.s.“ z důvodu, že správci daně již sám žalobce předložil jiné „Podklady pro tisk vstupenek na Velkou pardubickou Steeplechase 2009“, jejichž přípustnost jako podkladu v daňovém řízení soud již přezkoumal výše. Soudu se jako naprosto bezúčelné jeví i provedení důkazu znaleckým posudkem z oboru ekonomie k prokázání „reálných“ cen vstupenek. Soudu nejsou známy jiné okolnosti, ze kterých by měl případný znalec vycházet při stanovování ceny vstupenky, než ty, které předložil žalobce. Pokud existují jiné podklady či skutečnosti, na kterých by měl stát znalecký posudek, měl tyto podklady či skutečnosti žalobce tvrdit již správci daně. Je to totiž především sám žalobce, který by měl znát okolnosti rozhodné pro stanovení ceny za vlastní vstupenky.
46. Soud tak posoudil žalobcem navrhované důkazy, nicméně vzhledem k výše uvedenému rozhodl, že navrhované důkazy nebudou prováděny. Soud tak nespátřuje ani pochybení na

straně správních orgánů, které dospěly ke stejným závěrům. Žalobcova námitka směřující proti neprovedení navrhovaných důkazů a nesprávnému zjištění skutkového stavu je tak nedůvodná.

47. Závěrem soud shrnuje, že po pečlivém přezkoumání rozhodnutí v rámci žalobní argumentace, neshledal soud žádné pochybení na straně daňových orgánů. Jak vyplývá z odůvodnění, žalobce ve všech zde řešených případech neunesl důkazní břemeno, soud neshledal v postupu daňových orgánů žádné procesní pochybení a nemohlo být tudíž žalobci v rámci žalobních bodů vyhověno.
48. V neposlední řadě je třeba poukázat na rozsudek NSS ze dne 23. 9. 2019, č. j. 9 Afs 109/2018-93, kterým byly zamítnuta kasační stížnost stejného žalobce proti rozsudku zdejšího soudu ze dne 29. 1. 2018, č. j. 52 Af 53/2017-71, v němž byly shledány shodné námitky žalobce jako v dané věci nedůvodnými, přičemž žalobce v řízení vedeném pod sp. zn. 52 Af 53/2017 brojil proti rozhodnutí žalovaného, jímž byly žalobci doměřena daň z přidané hodnoty.
49. Protože žaloba nebyla důvodná, musel ji krajský soud zamítnout (§78 odst. 7 s.ř.s.).

Náklady řízení:

50. nákladech řízení bylo rozhodnuto podle zásady úspěchu ve věci zakotvené v § 60 odst. 1 s.ř.s., přičemž neúspěšný žalobce právo na náhradu nákladů řízení neměl a žalovanému nevznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Pardubice 22. ledna 2020

Shodu s prvopisem potvrzuje

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu